



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13884.000101/2004-66
Recurso nº 173.231 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.080 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2011
Matéria IRPF - Decadência
Recorrente JAIME ANAF
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 973.733 - SC, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, nos casos de rendimentos submetidos a tributação no ajuste anual, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde tenha havido pagamento antecipado do tributo e não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a arguição de decadência suscitada pela Relatora, para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fl. 5, integrado pelos documentos de fls. 8 e 9, pelo qual se exige a importância de R\$144,48, a título de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, ano-calendário 1997, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, assim como a devolução de R\$282,28, a título de Restituição Indevida a Devolver Corrigida.

Em consulta ao Demonstrativo das Infrações de fl. 9, verifica-se que o lançamento decorre da glosa de imposto de renda retido na fonte, no valor R\$1.772,44, uma vez que, de acordo com a documentação apresentada, os rendimentos recebidos do Ministério da Aeronáutica referente ao processo nº 924/91-7 foram pagos integralmente, sem retenção.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1 a 4, instruída com os documentos de fls. 5 a 24, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 43 e 44):

Cientificado do lançamento em 16/12/2003 (vide cópia do AR a fl. 28), o contribuinte apresentou, em 13/01/2004, a impugnação de fls. 01/04, instruída pelos documentos de fls. 10/23, alegando, em síntese, que:

- em 11 de agosto de 1997, o impugnante recebeu da União a quantia de R\$ 8.520,55 decorrente de reclamação trabalhista — processo nº 924/1991, da 1ª Vara do Trabalho na Cidade de São José dos Campos;

- no ano seguinte, adicionou a referida quantia aos salários recebidos de sua única fonte pagadora no ano, no valor de R\$ 28.474,84;

- em meados de 1999, os reclamantes foram informados que em decisão constante de fl. 337 do processo 924/1991 (fl. 21), foi homologado o cálculo do remanescente apresentado pela advogada dos reclamantes (fl. 22). Como pode ser verificado na planilha supracitada, do total remanescente de R\$ 143.890,35 devido aos 21 reclamantes, foram descontados R\$ 37.221,29 a título de imposto de renda sobre a parcela liberada pela Justiça Trabalhista em julho de 1997 e recebida pelos reclamantes em agosto de 1997, valor este que corresponde a quantia de R\$ 1.772,44 para cada reclamante;

- o remanescente somente foi pago pela União em outubro de 2002, tendo cabido ao impugnante a quantia de R\$ 5.753,71, a qual foi levantada com valor corrigido de R\$ 5.758,47 no dia 25.10.2002 (fl. 23), e foi devidamente considerada nos rendimentos tributáveis de sua DIRPF/03, bem como o correspondente imposto retido na fonte, no valor de R\$ 1.598,88;

- seguindo a orientação do Plantão Fiscal, o impugnante apresentou a revisão de sua DIRPF/98 em 14.11.2002, incluindo o imposto retido de R\$ 1.772,44;

- não há razão para glosar o valor de R\$ 1.772,44 e ao mesmo tempo não reduzir esse valor do total de rendimentos tributáveis apresentado na página inicial do auto de infração;

- uma questão não esclarecida no auto de infração é em qual declaração deveria esta dedução ser lançada? Segundo a autuante, deveria ser na declaração correspondente ao ano de recebimento do remanescente, no caso o ano-calendário de 2002, ou seja, na DIRF/2003;

- se este entendimento prevalecer, o impugnante estará sendo prejudicado financeiramente e sofrendo uma grande injustiça, por ter de lançar na sua declaração do ano-calendário 2002 um imposto retido na fonte com valor de 1997;

- a demonstração cabal de que o imposto deduzido em 1997 no processo 924/1991 nada tem a ver com a segunda parcela de pagamento percebida pelos reclamantes em 2002 (remanescente) é que, sobre esta parcela, também houve incidência de IRF;

- por fim, pede a anulação da cobrança do tributo lançado no auto de infração.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II (SP) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 17-25.709 (fls. 42 a 47), de 10/06/2008, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997

GLOSA FONTE. AÇÃO TRABALHISTA. NÃO RETENÇÃO.

No caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, o beneficiário deve declará-los como rendimentos tributáveis, apurar e recolher o imposto devido. Mantêm-se a glosa da dedução do imposto de renda retido na fonte, quando restar comprovado que o contribuinte não sofreu o ônus da retenção.

A decisão *a quo* manteve a glosa do imposto de renda retido na fonte, referente a verba recebida em decorrência de ação trabalhista, pleiteado na declaração retificadora apresentada pelo contribuinte. Todavia, observou que “o interessado somou o valor correspondente da contribuição previdenciária e do imposto de renda na fonte, majorando o valor recebido de R\$ 8.520,55 para R\$ 10.406,50” e, portanto, reduziu os rendimentos decorrentes da ação trabalhista para R\$ 8.520,55, apurando saldo de imposto a restituir de R\$275,05 (já restituído) e exonerando o contribuinte do crédito tributário exigido no presente auto de infração (fl. 47), ou seja, restabeleceu os valores constantes da declaração original entregue em 15/04/1998 (fls. 16 a 19).

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 08/07/2008 (vide AR de fl. 49), o contribuinte apresentou, em 17/07/2008, tempestivamente, o recurso de fls. 51 a 54, acompanhado dos documentos de fls. 55 a 81, no qual reitera os argumentos de sua impugnação, ressaltando que foram anexadas cópias de diversas páginas do processo trabalhista e que, em especial a página 439 corresponde a guia referente aos tributos retidos.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 07, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho

Processo nº 13884.000101/2004-66
Acórdão n.º **2202-01.080**

S2-C2T2
Fl. 3

Administrativo de Recursos Fiscais de 29/11/2010, veio numerado até à fl. 83 (última folha digitalizada)¹.

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Muito embora a decadência não tenha sido argüida pelo sujeito passivo em seu recurso, tal fato não dispensa esta instância de julgamento administrativo de declará-la de ofício, em obediência ao princípio da estrita legalidade dos atos fiscais.

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, encontra pacificado neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, tendo sua decadência regradada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador), independentemente de haver ou não pagamento do tributo.

O referido dispositivo legal exclui do seu escopo expressamente apenas os casos em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, nessa hipótese, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I (cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Entretanto, com o advento da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009), os julgados no âmbito deste Tribunal deverão observar o disposto nas decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, devido a inclusão do art. 62-A, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. {1} § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

No que diz respeito ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, assim se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733 – SC, de 12/08/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução nº 8/08 do STJ:

Assinado digitalmente em 20/04/2011 por NELSON MALLMANN, 20/04/2011 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO

CA

Autenticado digitalmente em 20/04/2011 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CA

Emitido em 27/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: **(i)** cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; **(ii)** a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos atos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e **(iii)** a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Depreende-se, assim, que nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se que “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo.

Posteriormente, acolhendo os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497/PR (2004/0109978-2), julgado em 09/02/2010, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART.173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º 1.1995, expirando-se em 1º 1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O relator, Ministro Mauro Campbell Marques, esclarece no voto condutor que:

Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

[...]

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Conclui-se, assim, que a aplicação do prazo decadencial previsto art. 150, §4º, do CTN passou a ter uma condição adicional, qual seja, a existência de pagamento antecipado de tributo. Inexistindo pagamento antecipado, desloca-se o prazo decadencial para o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, inciso I), restando claro que, nos casos de fatos geradores ocorridos no dia 31 de dezembro de cada ano, o lançamento só poderá ser efetuado no ano seguinte.

O presente lançamento decorre da revisão da Declaração de Ajuste Anual apresentada pelo contribuinte, em que a fiscalização glosou parte do valor do imposto de renda retido na fonte.

Tendo vista o aspecto temporal, o fato gerador do imposto apurado no ajuste anual é **complexivo**, ou seja, se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal (um ano no caso), em **um fato imponível**. Assim, os rendimentos auferidos ao longo do ano-calendário (declarados ou omitidos) devem ser somados para, só então, se calcular o tributo a ser exigido. Não é o fato isolado (cada rendimento recebido ou cada omissão detectada), mas sim o conjunto de todos os fatos ao longo do período de apuração que irá constituir o fato gerador do imposto devido no ajuste anual.

Desta forma, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, relativamente aos rendimentos sujeitos à tributação anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, momento em que se verifica o termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto, nos termos da lei.

No caso dos autos, o contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual informando rendimentos, os quais sofreram retenção na fonte, conforme consignado no Auto de Infração (fl. 5) e, portanto, foi efetuado o pagamento antecipado de tributo, ainda que a menor que o devido, aplicando-se, dessa forma, o prazo decadencial previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Trata-se de lançamento referente ao ano-calendário 1997, e, conseqüentemente, o prazo decadencial começou a fluir em 31.12.1997, de modo que o lançamento poderia ter sido formalizado até 31.12.2002 (cinco anos da data do fato gerador). Assim, visto que o presente Auto de Infração foi cientificado pessoalmente ao contribuinte em 16/12/2003 (fl. 28), já havia decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Diante do exposto, voto por ACOLHER a preliminar de decadência suscitada de ofício, para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga